

FINANCIAL PERFORMANCE : ACCOUNTING PERSPECTIVE

By
Elfreda Aplonia Lau

Lecture of Economics Faculty, Universitas 17 Agustus 1945 Samarinda

ABSTRAC

This study aims to explain the purpose of financial performance from an accounting perspective. In addition, this study aims to bring up and explain how the measurement of financial performance from an accounting perspective.

Problems in this study can be formulated as follows : First, What is mean by financial performance : Accounting perspective? Second, How to measure profit from Accounting perspective?

The basic theory used in this study is the theory of Management Accounting with a primary focus on financial performance and profit concept. The hypothesis of this research are, First company's financial performance is profit, second profit measured by profit period, comprehensive profit, profit according to financial capital and profit according to physical capital.

Analyzer used to support this research hypothesis is earnings report by Current Operating Concept (Earnings) / Profit period and All Inclusive Concept of Income (Comprehensive Income)

The results support the first research hypothesis that what is mean by the company's financial performance from an accounting perspective is profit. Similarly, the results of this study support the second hypothesis that financial performance from an accounting perspective is measured using period profit, comprehensive profits, earnings by capital financial and physical capital. The concept of profit period is intended to measure the efficiency of a firm by comparing the current period's profit with the previous year's earnings. Comprehensive profits and period earnings are complementary. Comprehensive profits bring up the profitability, effectivity, and activity.

Keywords : *Performance, Accounting, Earnings, Comprehensive, Financial Capital, Physic Capital.*

I. PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Perusahaan sebagai salah satu bentuk organisasi pada umumnya memiliki tujuan tertentu yang ingin dicapai sebagai usaha untuk memenuhi kepentingan para anggotanya. Keberhasilan dalam mencapai tujuan perusahaan merupakan prestasi manajemen. Penilaian kinerja suatu perusahaan diukur karena dapat digunakan sebagai input dalam pengambilan keputusan secara internal maupun eksternal.

Kinerja perusahaan merupakan suatu gambaran tentang kondisi keuangan suatu perusahaan yang dianalisis dengan alat-alat analisis keuangan. Dari hasil analisis dapat diketahui baik-buruknya, maju-mundurnya, meningkat atau menurunnya perkembangan suatu perusahaan. Hal ini sangat penting sebab dapat membantu manajemen menggunakan sumberdaya secara baik dan optimal dalam menghadapi lingkungan.

Penilaian kinerja keuangan merupakan suatu cara yang dapat dilakukan oleh pihak manajemen agar dapat memenuhi kewajibannya terhadap para penyandang dana dan tentunya para *stakeholder* pada umumnya. Menurut *Oxford Dictionary* (1987: 623), kinerja (*performance*) merupakan suatu tindakan, proses atau cara bertindak atau melakukan fungsi. Menurut Kamus Besar Indonesia (2001), kinerja merupakan sesuatu yang dicapai atau prestasi yang diperlihatkan. Indra Bastian (2001) dalam Lau Elfreda (2013) mendefinisikan kinerja sebagai gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan atau program atau kebijaksanaan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, visi dan misi organisasi yang tertuang dalam perumusan skema strategis (*strategic planning*) suatu organisasi. Istilah kinerja sering digunakan untuk menyebut prestasi atau tingkat keberhasilan individu atau kelompok individu.

Kinerja didefinisikan juga sebagai hasil yang diperoleh suatu organisasi baik organisasi tersebut bersifat *profit oriented* maupun bersifat *non profit oriented* yang dihasilkan selama satu periode waktu (Irham Fahmi, 2012 : 226). Lebih lanjut Chaizi Nasucha (2004 : 2) dalam Lau Elfreda (2013) berpendapat bahwa kinerja organisasi sebagai efektivitas organisasi secara menyeluruh untuk memenuhi kebutuhan yang ditetapkan dari setiap kelompok yang berkenaan dengan usaha-usaha yang sistematis dan meningkatkan kemampuan organisasi secara terus menerus mencapai kebutuhannya secara efektif.

Stoner *et al*(1999:9) berpendapat bahwa kinerja adalah ukuran seberapa efisien dan efektif sebuah organisasi atau seorang manajer untuk mencapai tujuan yang memadai. Dijelaskan lebih rinci tentang efisien yaitu kemampuan untuk meminimalkan penggunaan sumberdaya dalam mencapai tujuan organisasi yang berarti melakukan dengan tepat. Sedangkan efektivitas adalah kemampuan untuk menentukan tujuan yang memadai berarti melakukan hal yang tepat.

Berdasarkan pengertian efisien dan efektivitas yang telah dipaparkan para ahli tersebut dapat disimpulkan bahwa kinerja (*Performance*) perusahaan merupakan hasil dari serangkaian keputusan yang dibuat secara kontinuitas oleh manajemen untuk mencapai tujuan tertentu secara efektif dan efisien.

Penilaian kinerja perusahaan bertujuan untuk mengetahui kemampuan perusahaan untuk memenuhi kewajiban keuangannya pada saat ditagih. Penilaian kinerja keuangan bertujuan pula untuk mengetahui kemampuan perusahaan dalam memenuhi kewajiban keuangannya saat dilikuidasi baik kewajiban keuangan jangka pendek maupun kewajiban keuangan jangka panjang. Demikian pula penilaian kinerja perusahaan untuk mengukur

kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba selama periode tertentu. Selanjutnya penilaian kinerja perusahaan bertujuan untuk mengetahui tingkat stabilitas usaha yaitu kemampuan perusahaan dalam menjalankan usahanya dengan stabil. Hal tersebut dapat diukur dengan mempertimbangkan kemampuan perusahaan untuk membayar beban bunga atas utang-utangnya termasuk membayar kembali pokok utangnya tepat pada waktunya serta kemampuan membayar deviden secara teratur kepada pemegang saham tanpa mengalami hambatan atau krisis keuangan.

Kinerja keuangan perusahaan dinilai dari laporan keuangan. Dapat dikatakan pula bahwa laporan keuangan sebagai alat penilaian kinerja perusahaan. Berbicara tentang laporan keuangan berarti menghadirkan penyaji laporan keuangan sekaligus menghadirkan kegiatan akunting dan tenaga akuntan. Laporan keuangan perusahaan sebagai alat pengukur kinerja merupakan hasil akhir dari semua proses akuntansi dimana tingkat ketepatan, ketelitian dan kecermatan berada pada penyaji laporan keuangan. Namun perlu diingat bahwa andil manajemen sangat diperlukan, terutama ketepatan dan kejujurannya dalam memberikan semua berkas yang tetapkannya. Kesemuanya ini menggelitik untuk dilakukan penelitian tentang Kinerja Perusahaan : *Perspective Accounting*.

B. Perumusan Masalah

Berdasarkan uraian pada latar belakang masalah penelitian ini, maka disusun rumusan permasalahan dalam bentuk pertanyaan penelitian sebagai berikut :

1. Apakah yang dimaksudkan dengan kinerja keuangan : *Perspective Accounting* ?
2. Bagaimana pengukurannya ?

C. Tujuan dan Kegunaan Penelitian

1. Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk :

- a. Menjelaskan tentang kinerja keuangan dari perspektif akuntansi.
- b. Menunjukkan dan menjelaskan pengukuran kinerja keuangan dari perspektif akuntansi.

2. Kegunaan Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan dapat berguna bagi :

- a. Kazanah Ilmu pengetahuan, dalam memperkaya referensi di bidang akuntansi Manajemen khususnya tentang kinerja keuangan dari perspektif akuntansi
- b. Bagi penelitian lanjutan, sebagai referensi dalam bidang kajian yang sama dimasa yang akan datang.

II. DASAR TEORI

A. Akuntansi Manajemen

1. Pengertian Akuntansi

Berbagai definisi tentang akuntansi dikemukakan oleh para ahli. Para ahli telah mendefinisikan akuntansi dari berbagai basis teoritis dengan berbagai pendekatan dan sudut pandang yang berbeda. Hal ini disebabkan karena akuntansi memiliki berbagai teori yang bersifat implisit. Adapun definisi akuntansi menurut para ahli adalah sebagai berikut:

- a. *Accounting Principle Board* (APB) Statemen No. 4 dalam Sofyan Syafri Harahap (2004 ; 4) mendefinisikan akuntansi sebagai suatu kegiatan jasa. Fungsinya adalah memberikan informasi kuantitatif, umumnya dalam ukuran uang, mengenai suatu badan ekonomi yang dimaksudkan untuk digunakan dalam pengambilan keputusan ekonomi sebagai dasar memilih di antara beberapa alternatif.
- b. *American Institute of Certified Accounting* (AICPA) dalam Sofyan Syafri Harahap (2004 ; 4), mengatakan definisi akuntansi adalah seni pencatatan, penggolongan, dan pengikhtisaran dengan cara tertentu dan dalam ukuran moneter, transaksi dan kejadian-kejadian yang umumnya bersifat keuangan dan termasuk menafsirkan hasil-hasilnya.
- c. *A Statement of Basic Accounting Theory* (ASOBAT) dalam Sofyan Syafri Harahap (2004 : 4) mendefinisikan akuntansi sebagai proses mengidentifikasi, mengukur, dan menyampaikan informasi ekonomi sebagai bahan informasi dalam hal mempertimbangkan berbagai alternatif dalam mengambil kesimpulan oleh para pemakainya.
- d. Peraturan Pemerintah (PP) No. 24 Tahun 2005 Akuntansi adalah proses pencatatan, pengukuran, pengklasifikasian, pengikhtisaran transaksi dan kejadian keuangan, penginterpretasian atas hasilnya, serta penyajian laporan.

Bertolak dari pengertian tersebut, dapat disimpulkan bahwa akuntansi adalah suatu sistem atau teknik dari suatu pencatatan, penggolongan dan peringkasan, pelaporan dan menganalisis data keuangan yang dilakukan dengan cara tertentu dan ukuran moneter yang dapat digunakan dalam pengambilan keputusan ekonomi suatu organisasi.

2. Tujuan dan Fungsi Akuntansi

a. Tujuan Akuntansi

Tujuan akuntansi yang dikemukakan dalam *A Statement of Basic Accounting Theory* (ASOBAT) dalam Sofyan Syafri Harahap (2004 ; 126) sebagai berikut: 1)Membuat keputusan yang menyangkut penggunaan kekayaan yang terbatas dan untuk menetapkan tujuan. 2) Mengarahkan dan mengontrol secara efektif sumber daya manusia dan faktor produksi lainnya.3) Memelihara dan melaporkan pengamanan terhadap kekayaan. 4). Membantu fungsi dan pengawasan sosial.

b. Fungsi Akuntansi

Akuntansi berfungsi sebagai informasi keuangan suatu organisasi. Dari laporan akuntansi dapat dilihat posisi keuangan suatu organisasi beserta perubahan yang terjadi di dalamnya.

Akuntansi dibuat secara kualitatif dengan satuan ukuran uang. Informasi mengenai keuangan sangat dibutuhkan oleh pihak manajer atau manajemen untuk membantu membuat keputusan suatu organisasi. Informasi akuntansi dapat berguna bagi pihak eksternal suatu organisasi.

3. Laporan Keuangan

a. Pengertian Laporan Keuangan

Pengertian laporan keuangan menurut Sofyan Syafri Harap (2004 : 105) bahwa :
 “ Laporan keuangan menggambarkan kondisi keuangan dan hasil usaha suatu perusahaan pada saat tertentu atau jangka waktu tertentu, adapun jenis laporan keuangan yang lazim dikenal adalah neraca atau laporan laba rugi atau hasil usaha, laporan arus kas,

laporan perubahan posisi keuangan”.

Menurut S. Munawir (2002 : 2) “Laporan keuangan adalah hasil dari proses akuntansi yang dapat digunakan sebagai alat komunikasi antar data keuangan atau aktivitas suatu perusahaan dengan pihak-pihak yang berkepentingan dengan data keuangan atau aktivitas perusahaan tersebut.

Menurut Soemarsono (2004: 34) “ Laporan keuangan adalah laporan yang dirancang untuk para pembuat keputusan, terutama pihak diluar perusahaan, mengenai posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan”.

Menurut PSAK No.1 Paragraf ke 7 (Revisi 2009), “ Laporan Keuangan adalah suatu penyajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja keuangan suatu entitas ”

b. Komponen Laporan Keuangan

Berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi (PSAK) 1, (revisi 2009), komponen laporan keuangan lingkupnya mencakup enam item yang berlaku efektif untuk periode tahun buku yang mulai pada atau setelah tanggal 1 Januari 2011, sebagai berikut:

- 1) Laporan Posisi Keuangan pada akhir periode
- 2) Laporan Laba Rugi Komprehensif selama periode\
- 3) Laporan Perubahan Ekuitas selama periode
- 4) Laporan Arus Kas selama periode
- 5) Catatan atas Laporan Keuangan, berisi ringkasan kebijakan akuntansi penting dan informasi penjelasan lain.
- 6) Laporan Posisi Keuangan pada awal periode komparatif yang disajikan ketika entitas menerapkan suatu kebijakan akuntansi secara restrospektif atau membuat penyajian kembali pos-pos laporan keuangan, atau ketika entitas mereklasifikasi pos-pos dalam laporan keuangannya.

Selanjutnya tertuang dalam Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) bahwa komponen laporan keuangan pokok terdiri dari : Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Neraca, Laporan Arus Kas dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

c. Tujuan dan Manfaat Laporan Keuangan

Beberapa tujuan dan manfaat laporan keuangan menurut para ahli, yaitu dalam PSAK No.1 Paragraf ke 7 (Revisi 2009) termaktup bahwa :

“Tujuan laporan keuangan adalah memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan dan arus kas entitas yang bermanfaat bagi sebagian besar kalangan pengguna laporan dalam pembuatan keputusan ekonomi”.

Laporan keuangan juga menunjukkan hasil pertanggungjawaban manajemen atas penggunaan sumber daya yang dipercayakan kepada mereka.

Menurut PSAK No.1 Paragraf ke 7 (Revisi 2009), “Dalam rangka mencapai tujuan laporan keuangan, laporan keuangan menyajikan informasi mengenai entitas yang meliputi: asset, liabilitas, ekuitas, pendapatan dan beban termasuk keuntungan dan kerugian, kontribusi dari dan distribusi kepada pemilik dalam kapasitasnya sebagai pemilik dan arus kas”.

Informasi tersebut, beserta informasi lainnya yang terdapat dalam catatan atas laporan keuangan, membantu pengguna laporan dalam memprediksi arus kas masa depan dan khususnya, dalam hal waktu dan kepastian diperolehnya kas dan setara kas.

4. Laba

a. Pengertian Laba

Laba merupakan suatu konsep akuntansi yang memiliki berbagai sudut pandang, tergantung dari siapa yang menilai dan bagaimana tujuan penilaiannya tersebut. Oleh karena itu, para ahli dan organisasi akuntansi memberikan definisi berbeda tentang konsep laba yaitu sebagai berikut :

Laba merupakan suatu pos dasar dan penting dari ikhtisar keuangan yang memiliki berbagai kegunaan dalam berbagai konteks. Laba pada umumnya dipandang sebagai suatu dasar bagi perpajakan, determinan pada kebijakan pembayaran dividen, pedoman investasi, dan pengambilan keputusan, dan unsur prediksi. (Belkaoui : 1993)

Laba sebagai jumlah yang berasal dari pengurangan harga pokok produksi, biaya lain dan kerugian dari penghasilan atau penghasilan operasi. (Commite On Terminology, Sofyan Syafri H : 2004)

Laba adalah pengambilan atas investasi kepada pemilik. Hal ini mengukur nilai yang dapat diberikan oleh entitas kepada investor dan entitas masih memiliki kekayaan yang sama dengan posisi awalnya. (Stice, Skousen : 2009)

Laba merupakan jumlah residual yang tertinggal setelah semua beban (termasuk penyesuaian pemeliharaan modal, kalau ada) dikurangkan pada penghasilan. Kalau beban melebihi penghasilan, maka jumlah residualnya merupakan kerugian bersih. (Ikatan Akuntan Indonesia : 2007)

b. Karakteristik Laba

Laba secara konseptual memiliki karakteristik umum sebagai berikut:

- a. Kenaikan kemakmuran yang dimiliki atau dikuasai suatu entitas
- b. Perubahan terjadi dalam suatu periode sehingga harus diidentifikasi kondisi kemakmuran awal dan kemakmuran akhir
- c. Perubahan dapat dinikmati, didistribusi, atau ditarik oleh entitas yang menguasai kemakmuran, asalkan kemakmuran awal dipertahankan

Kemakmuran dapat berupa aset bersih perusahaan, modal pemegang saham, kekayaan, investasi, sumber daya ekonomik, atau apapun yang dapat dinilai dengan uang.

c. Fungsi Perhitungan Laba

Perolehan laba perlu diketahui karena merupakan informasi penting dalam suatu laporan keuangan. Laba yang secara umum dihitung berdasarkan selisih lebih pendapatan dan biaya diharapkan dapat digunakan sebagai berikut:

- a. Indikator efisiensi penggunaan modal atau biaya
- b. Pengukur prestasi atau kinerja management
- c. Alat motivasi bagi management dalam pengelolaan perusahaan
- d. Dasar penentuan besarnya pengenaan pajak
- e. Dasar penghitungan deviden
- f. Dasar pembagian kompensasi dan bonus
- g. Pedoman dalam menentukan kebijakan dan pengambilan keputusan
- h. Dasar peramalan kondisi perusahaan di masa yang akan datang

d. Jenis-Jenis Laba

Laba yang menjadi dasar pengukuran laporan keuangan dibedakan menurut kelompok penerima, yaitu tergantung fungsi dan tujuan pemakaiannya. Secara ringkas, laba berdasarkan penyajiannya untuk masing-masing kelompok penerima dibagi menjadi lima jenis. Yaitu :

1. Value added concept of income

Kelompok penerima : karyawan, kreditor, pemerintah.

2. Enterprise's net income

Kelompok penerima : pemegang saham, pemegang obligasi, pemerintah.

3. Net income to investor

Kelompok penerima : pemegang saham dan pemegang obligasi.

4. Net income to shareholder

Kelompok penerima : pemegang saham biasa dan pemegang saham istimewa.

5. Net income to residual equity holder's

Kelompok penerima : pemegang saham biasa.

5. Konsep Laba

Fisher (1912) dan Bedford (1965) berpendapat bahwa pada dasarnya ada tiga konsep laba yang umum dibicarakan dan digunakan dalam ekonomi. Konsep laba tersebut adalah *Psychic income*, *real income* dan *money income*. Pengukuran terhadap *psychic income* sulit dilakukan karena konsep psikologi yang tidak dapat diukur secara langsung. Namun dapat ditaksir dengan menggunakan *real income*. *Money income* meskipun mudah diukur, tetapi tidak mempertimbangkan perubahan nilai suatu unit moneter. Atas dasar alasan ini, para ekonom memusatkan perhatiannya pada penentuan *real income*. Fisher (1912) juga berpendapat bahwa *real income* adalah konsep *income* yang praktis bagi akuntan.

Selanjutnya, laba didefinisikan menurut laba akuntansi dan laba ekonomi.

a. Laba Akuntansi

a.1. Laba Akuntansi dari Segi Sintaktis

Menurut pendekatan sintaktis, laba didefinisikan sebagai selisih antara pendapatan dan beban. Laba dianggap telah timbul bila terjadi kenaikan nilai dari kekayaan bersih sebagai akibat adanya transaksi. Terdapat dua pendekatan pengukuran laba.

a) Pendekatan Transaksi (*Transactions Approach*)

Menurut pendekatan transaksi, laba telah timbul pada saat terjadinya transaksi. Khususnya transaksi eksternal, yaitu transaksi yang terjadi dan melibatkan pihak luar. Laba dapat timbul pada saat terjadinya transaksi pertukaran/penjualan dan terjadinya pengakuan beban.

Beberapa manfaat dari penggunaan pendekatan transaksi dalam pengukuran laba, yaitu:

- 1) Komponen laba dapat diklasifikasikan dalam berbagai cara, seperti atas dasar produk dan atas dasar konsumen.
- 2) Laba operasi dapat dipisahkan dari laba non operasi.
- 3) Dapat dijadikan dasar dalam penentuan tipe dan kuantitas aktiva dan utang yang ada pada akhir periode.
- 4) Efisiensi usaha memerlukan pencatatan transaksi eksternal untuk berbagai tujuan

- 5) Berbagai laporan dapat dibuat dan dikaitkan antara laporan yang satu dengan yang lainnya.

b) Pendekatan Aktivitas (*Activities Approach*)

Pada pendekatan aktivitas, tidak dilihat ada tidaknya transaksi, melainkan suatu kegiatan telah berlangsung atau tidak. Dapat dikatakan pula bahwa laba akan timbul bersamaan dengan berlangsungnya aktivitas. Misalnya, mulai dari perencanaan produksi, proses produksi, dan penjualan, maka laba dianggap telah terbentuk/terhimpun/earned.

Manfaat dari penggunaan pendekatan aktivitas ini, yaitu informasi laba dapat digunakan untuk berbagai macam tujuan yakni untuk mengukur efisiensi dan profitabilitas tiap-tiap kegiatan.

Pendekatan kegiatan memiliki beberapa kebaikan. Kebaikan tersebut adalah :

- 1) Laba yang berasal dari produksi dan penjualan barang memerlukan jenis evaluasi dan prediksi yang berbeda dibandingkan laba yang berasal dari pembelian dan penjualan surat berharga yang ditujukan pada usaha memperoleh capital gain.
- 2) Efisiensi manajemen dapat diukur dengan lebih baik bila laba diklasifikasikan menurut jenis kegiatan yang menjadi tanggung jawab manajemen.
- 3) Memungkinkan prediksi yang lebih baik karena adanya perbedaan pola perilaku dari jenis kegiatan yang berbeda (Ghozali, 2014:382)

Perbedaan yang mendasar pada kedua pendekatan tersebut adalah bahwa pendekatan transaksi didasarkan kepada proses pelaporan yang mengukur peristiwa ekstern, yaitu transaksi; sedangkan pendekatan kegiatan didasarkan kepada konsep dunia yang nyata (*real-world*) mengenai kegiatan atau peristiwa dalam arti yang luas.

c) Laba Menurut Konsep *Capital Maintenance*

Atas dasar pendekatan ini, laba diukur dan diakui setelah kapital awal dapat dipertahankan. Dalam konsep mempertahankan kemakmuran, kapital disini dimaksudkan sebagai kapital dalam arti kekayaan bersih dalam artian luas dan dalam berbagai bentuknya. Kapital diartikan sebagai sekelompok kekayaan tanpa memperhatikan siap yang memiliki kekayaan tersebut. Kam (1990:194) dalam Ghozali (2014:382) mendefinisikan laba sebagai perubahan dalam capital perusahaan diantara dua titik waktu yang berbeda (awal dan akhir), diluar perubahan karena investasi oleh pemilik dan distribusi kepada pemilik, dimana capital dinyatakan dalam bentuk nilai (*value*) dan didasarkan pada skala pengukuran tertentu.

Atas dasar konsep kapital sebagai tingkat kemakmuran, maka laba merupakan aliran kemakmuran yang dapat dikonsumsi/ dinikmati selama satu periode, tanpa mengurangi tingkat kemakmuran sebelumnya. Laba dapat diukur dari selisih antara tingkat kemakmuran pada akhir periode dengan tingkat kemakmuran pada awal periode.

Dalam akuntansi, capital secara umum diartikan sebagai aktiva neto, yaitu selisih antara jumlah aktiva dan jumlah utang. Laba dapat dihitung dari selisih antara kapital awal dan kapital akhir. Pengukuran terhadap besarnya laba sangat tergantung pada sudut pandang yang digunakan dalam mengartikan capital. Pada dasarnya pengertian kapital dapat ditinjau dari dua sudut pandang yaitu finansial dan fisik.

Labanya menurut konsep kapital dibedakan menjadi 2 (Ghozali, 2014: 384)

- 1) Kapital Finansial (*Financial Capital*)

Kapital finansial menunjukkan bahwa kontribusi pemilik kedalam perusahaan yang

mendanai aktiva tersebut. Kapital finansial merupakan jumlah rupiah modal pemilik (pemegang saham) tanpa memperhatikan bentuk/wujud aktiva fisiknya. Berdasarkan pandangan ini, kapital menunjukkan kas atau setaranya yang diinvestasikan pemilik ditambah dengan laba (*earning*) yang diinvestasikan kembali dalam perusahaan/laba ditahan. Akuntansi konvensional pada dasarnya menggunakan konsep kapital finansial.

Laba dapat diukur atas dasar selisih jumlah rupiah investasi pada awal periode dengan akhir periode.

2) Kapital Fisik (*Physical Capital*)

Kapital fisik memusatkan perhatian pada kemampuan (sumber- sumber ekonomi) yang dimiliki oleh perusahaan untuk menghasilkan laba melalui kegiatan produksi barang atau jasa.

Atas dasar kapital fisik *capital* menunjukkan kemampuan perusahaan untuk mencapai tingkat kapasitas fisik produksi pada akhir periode yang sama dengan dengan kemampuan pada awal periode.

Pada kapital fisik, kapasitas produksi ditunjukkan oleh aktiva yang dimiliki pada periode berjalan, maka nilai (unit pengukur) yang relevan adalah *current cost* atau *replacement cost*. Kapasitas produksi tersebut dapat berupa : aktiva nonmoneter dimiliki perusahaan, volume produksi dan volume penjualan.

d) Holding Gains atau Capital Maintenance

Ghozali (2014, 384-385) berpendapat bahwa perbedaan utama kapital fisik dan *capital finansial* terletak pada perlakuan terhadap perubahan nilai aktiva dan utang dalam penentuan laba. Menurut konsep kapital finansial perubahan nilai aktiva dan utang merupakan bagian dari laba. Pendukung kapital finansial memiliki alasan bahwa kapital merupakan persediaan kemakmuran, sedang laba adalah kenaikan dalam kemakmuran.

Pendukung kapital finansial mengatakan bahwa perubahan pada nilai aktiva pada dasarnya merupakan *holding gains/losses*. Sementara pendukung *capital fisik* mengatakan bahwa perubahan tersebut bukan bagian dari laba tetapi dianggap sebagai penyesuaian terhadap pemeliharaan kapital (*capital maintenance adjustment*) yang harus ditempatkan pada ekuitas pemilik.

a.2. Laba akuntansi dari segi semantik

Laba dari segi semantik diartikan sebagai kesejahteraan dan kemakmuran (*wealth*) atau diartikan sebagai perubahan kemakmuran, atau perubahan *capital*, atau modal. Menurut Irving Fisher, laba adalah arus jasa atau aliran kemakmuran, sedangkan modal adalah *stock* dari kemakmuran (*stock of wealth*).

Menurut konsep kemakmuran, laba timbul jika ada aliran lebih yang masuk setelah aliran pada awal periode dapat dipertahankan sampai pada akhir periode. Dengan adanya pemikiran tersebut, maka timbul konsep dengan apa yang disebut mempertahankan kemakmuran atau konsep mempertahankan modal (*capital*).

Konsep laba/*income* menurut tingkatan semantik didasarkan pada hubungan antara fenomena (peristiwa terjadinya *income*) dengan simbol yang mewakili dari fenomena tersebut. Pada konsep ini dipengaruhi oleh konsep-konsep para ahli ekonomi yang mengakibatkan ada masalah terhadap definisi *capital* dan *income* yang belum dijabarkan secara jelas.

Hal tersebut berakibat dalam penerapan dalam akuntansi dihubungkan dengan fenomena tersebut yang menghasilkan konsep-konsep pengukuran laba didasarkan pada keadaan awal dan keadaan akhir periode dapat dilakukan, dengan konsep sebagai berikut:

- 1) Capitalization adalah net assets pada awal dan akhir periode dihitung dengan cara mengkapitalisasi semua arus kas dari perusahaan kepada pemilik yang diharapkan dimasa-masa mendatang.
- 2) Market valuation adalah konsep capitalization di atas akuntan dibebani tugas menaksir arus kas dikemudian hari. Dalam hal ini, konsep market valuation of the firm, penentuan yang subjektif ini diganti dengan penggunaan data pasar (bursa saham).
- 3) Current cash equivalent adalah konsep pengukuran lan dengan alternatif lain untuk menilai perusahaan pada awal dan akhir tahun adalah mengukur asset berdasarkan current cash equivalent (CEE). CEE didefinisikan sebagai harga (pasar) jual atau realizable price dari assets yang dipunyai oleh perusahaan.
- 4) Historical input prices adalah dalam pengukurannya income merupakan selisih antara penilaian awal dan akhir periode (capital maintenance concept).
- 5) Current input prices adalah income meliputi capital gains atau capital losses karena perubahan harga, tanpa memperhatikan apakah gains atau losses tersebut sudah atau belum direalisasi lewat penjualan atau pertukaran.
- 6) Maintenance of constant purchasing power adalah income diukur berdasarkan keadaan nyatanya dan bukan dalam arti mempertahankan nilai-nilai uang (maintaining monetary values).

a.3. Laba Akuntansi Dari Segi Pragmatik

Pada tingkat pragmatis (perilaku) konsep income dikaitkan dengan pengguna laporan keuangan terhadap informasi yang tersirat dari laba perusahaan. Beberapa reaksi usaha users dapat ditunjukkan dengan proses pengambilan keputusan dari investor dan kreditor, reaksi harga surat terhadap pelaporan income atau reaksi umpan balik (feedback) dari manajemen dan akuntan terhadap income yang dilaporkan.

- 1) Laba sebagai alat prediksi
Angka laba dapat memberikan informasi sebagai alat untuk menaksir dan menduga aliran kas untuk pembagian dividen, dan sebagai alat untuk menaksir kemampuan perusahaan dalam manaksir earning power dan nilai perusahaan di masa mendatang.
- 2) Laba sebagai alat pengendalian manajemen
Laba dapat digunakan sebagai tolak ukur bagi manajemen dalam mengukur kinerja manajer atau divisi dari suatu perusahaan.

b. Laba Ekonomi (*Economic Income*)

Menurut Ghozali (2000 : 301) laba ekonomi dipandang sebagai tambahan kemakmuran yang ditimbulkan oleh kegiatan ekonomi dengan perusahaan sebagai wadah yang akan dinikmati oleh seluruh pihak yang ada dalam unit kegiatan ekonomi tersebut.

Hick (1946) dalam Ghozali dan Chariri (2014 : 377) secara spesifik menyebutkan bahwa laba ekonomi (*economic income*) adalah jumlah maksimum yang dapat dikonsumsi selama satu minggu tanpa harus mengurangi jumlah kemakmuran pada awal periode.

6. Elemen Laba

Ghozali dan Chariri (2014: 393) berpendapat bahwa laba dapat dijadikan ukuran untuk menilai keberhasilan suatu perusahaan. Terdapat dua konsep untuk menentukan elemen laba yaitu *Current Operating Concept (Earnings)* dan *all inclusive concept of income (Laba comprehensive)*. Setiap konsep dapat dijelaskan sebagai berikut :

1. Konsep Laba Periode (*Current Operating Concept (Earnings)*)

Konsep laba periode oleh Ghozali dan Chariri (2014: 393) bertujuan untuk mengukur efisiensi suatu perusahaan. Efisiensi berhubungan dengan penggunaan sumber-sumber ekonomi perusahaan untuk memperoleh laba. Ukuran efisiensi umumnya dilakukan dengan membandingkan laba periode berjalan dengan laba periode sebelumnya atau dengan laba perusahaan lain pada industri yang sama. Konsep laba periode memusatkan perhatiannya pada laba operasi periode berjalan yang berasal dari kegiatan normal perusahaan.

Pada konsep ini, yang termasuk dalam elemen laba adalah peristiwa atau perubahan nilai yang dapat dikendalikan oleh manajemen dan berasal dari keputusan-keputusan periode berjalan. Penentu laba periode adalah pendapatan, biaya, untung dan rugi yang benar-benar terjadi pada periode berjalan.

2. Laba Komprehensif (*Comprehensive Income*)

FASB dalam SFAC (No 3 and 6) dalam Ghozali dan Chariri (2014: 393) menyebutkan bahwa yang dimaksud dengan laba komprehensif adalah total aktiva bersih(ekuitas) perusahaan selama satu periode yang berasal dari semua transaksi dan kegiatan lain dari sumber selain sumber yang berasal dari pemilik. Dapat pula dikatakan bahwa laba komprehensif terdiri atas seluruh perubahan aktiva bersih yang berasal dari transaksi operasi.

Pengertian laba komprehensif hampir sama dengan pengertian laba bersih (*net income*) yang penyusunannya menggunakan konsep/pendekatan *all-inclusive*.

Laba periode dan laba komprehensif mempunyai komponen utama yang sama yaitu pendapatan, biaya, untung dan rugi. Namun keduanya tidak sama karena beberapa komponen tertentu yang menjadi elemen biaya komprehensif tidak dimasukkan dalam perhitungan laba periode. Komponen tersebut mencakupi pertama, pengaruh penyesuaian akuntansi tertentu untuk periode lalu yang dialami dalam periode berjalan diperlukan sebagai penentu besarnya laba bersih dan kedua, perubahan aktiva bersih tertentu lainnya (*holding gains and losses*) yang diakui dalam periode berjalan seperti untung, rugi perubahan harga pasar investasi saham sementara dan untung atau rugi penjabaran mata uang asing.

FASB (statement no 5) termaktup bahwa dalam satu periode seperangkat laporan keuangan dikatakan lengkap apabila terdiri dari laporan yang menunjukkan : **a.** posisi keuangan pada periode tersebut, **b.** laba periode (*earnings*) untuk periode tersebut, **c.** laba komprehensif untuk periode tersebut, **d.** aliran kas selama periode tersebut, **e.** investasi dan distribusi ke pemegang saham selama periode tersebut. Apabila dihubungkan dengan laba maka laporan keuangan harus menunjukkan laba periode/*statement of earnings* dan laba komprehensif/*statement of comprehensive income*. Laporan laba periode dan Laba akuntansi saling melengkapi

7. Kinerja

a. Pengertian Kinerja

Menurut *Oxford Dictionary* (1987: 623), kinerja (*performance*) merupakan suatu tindakan, proses atau cara bertindak atau melakukan fungsi. Menurut Kamus Besar Indonesia (2001), kinerja merupakan sesuatu yang dicapai atau prestasi yang diperlihatkan. Indra Bastian (2001) mendefinisikan kinerja sebagai gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan atau program atau kebijaksanaan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, visi dan misi organisasi yang tertuang dalam perumusan skema strategis (*strategic planning*) suatu organisasi. Istilah kinerja sering digunakan untuk menyebut prestasi atau tingkat keberhasilan individu atau kelompok individu.

Kinerja didefinisikan juga sebagai hasil yang diperoleh suatu organisasi baik organisasi tersebut bersifat *profit oriented* maupun bersifat *non profit oriented* yang dihasilkan selama satu periode waktu (Irham Fahmi, 2012 : 226). Lebih lanjut Chaizi Nasucha (2004 : 2) berpendapat bahwa kinerja organisasi sebagai efektivitas organisasi secara menyeluruh untuk memenuhi kebutuhan yang ditetapkan dari setiap kelompok yang berkenaan dengan usaha-usaha yang sistematis dan meningkatkan kemampuan organisasi secara terus menerus mencapai kebutuhannya secara efektif.

Bernardin dan Russel (1993) dalam Riyadi Slamet (2004 : 52) memberikan batasan tentang kinerja sebagai *performance is defined the record of outcomes produced on specified job function or activity during a specified time period*. Definisi ini jika di Indonesiakan berarti bahwa kinerja merupakan hasil yang dicapai dari suatu pekerjaan atau kegiatan tertentu dalam jangka waktu tertentu. Pengertian kinerja ini diperkuat oleh Levinson (1991) dalam Riyadi Slamet (2004: 53) bahwa penilaian kinerja sebuah organisasi yang lazim digunakan selama ini adalah berdasarkan hasil yang dicapai (*quantity of result*) oleh organisasi atau perorangan dalam organisasi tersebut.

b. Faktor-Faktor yang Berpengaruh Terhadap kinerja

Gibson (1996) berpendapat bahwa ada tiga kelompok variable yang mempengaruhi kinerja dan perilaku yaitu : (1) variable individu yang meliputi kemampuan dan keterampilan, fisik maupun mental, latar belakang, pengalaman dan demografi, umur dan jenis kelamin, dan sebagainya. Kemampuan dan keterampilan merupakan faktor utama yang mempengaruhi kinerja individu. Sedangkan demografi mempunyai hubungan yang tidak langsung pada perilaku dan kinerja; (2) Variabel organisasi yakni sumberdaya, kepemimpinan, imbalan, struktur dan desain pekerjaan; (3) variable psikologis yakni persepsi, sikap, kepribadian dan belajar merupakan hal yang kompleks dan sulit diukur. Hal ini disebabkan oleh setiap orang yang bergabung dalam suatu organisasi kerja pada usia, etnis, latar belakang, budaya dan keterampilan yang tidak sama.

c. Kategori Ukuran Kinerja Umum

Yuwono (2012 : 6) mengetengahkan kategori ukuran kinerja umum sebagai berikut :

1. Efektivitas yakni ukuran kinerja berupa menilai output yang dihasilkan sesuai spesifikasi (*doing the right thing*)
2. Efisiensi yaitu ukuran kinerja berupa output yang dihasilkan sesuai dengan keinginan dengan sumberdaya minimum (*doing things right*)
3. Kualitas adalah menghasilkan output sesuai permintaan dan ekspektasi konsumen

Yuwono (2012 : 68-69) mengetengahkan ukuran-ukuran kinerja ketata-usahaan dan

ukuran-ukuran kinerja akuntansi. **Ukuran-ukuran kinerja ketata-usahaan dapat berupa :**

1. Jumlah kesalahan mengarsip per minggu
2. Jumlah kertas terbuang
3. Jumlah kesalahan ketik per halaman dokumen
4. Jumlah kasus kesalahan prosedur
5. Jumlah pesan yang tidak tersampaikan
6. Prosentasi kegiatan yang tidak terlaksana sesuai jadwal
7. Prosentasi telepon yang diangkat setelah satu atau dua dering
8. Prosentasi menelpon dengan nomor yang benar
9. Prosentase halaman yang dicetak ulang
10. Lamanya keterlambatan laporan (itgov.cs.ui.ac.id/bp/BP8-performance measure.pdf)
Yuwono (2012 : 68-69) menyetengahkan **Ukuran-ukuran kinerja akuntansi**

berupa :

1. Prosentasi laporan terlambat
2. Prosentasi kesalahan dalam laporan
3. Jumlah kesalahan dalam input data ke system
4. Jumlah kesalahan yang ditemukan auditor luar
5. Jam per minggu untuk mengoreksi atau mengubah dokumen
6. Jumlah keluhan tentang inefisiensi atau isian form yang terlalu banyak
7. Lama waktu untuk memperbaiki kesalahan input
8. Lama pemerosesan daftar gaji
9. Prosentasi kesalahan dalam daftar gaji
10. Lama waktu untuk membuat dan mengirimkan tagihan
11. Lama waktu antara tagihan dan pembayaran
12. Jumlah rekomputasi proses akuntansi (itgov.cs.ui.ac.id/bp/BP8-performance measure.pdf)

8. Kinerja Keuangan

Pada bagian ini diuraikan berturut-turut tentang :

a. Pengertian Kinerja Keuangan

Bastian (2006, 274) menjelaskan bahwa definisi kinerja (*performance*) adalah gambaran mengenai tingkat penciptaan pelaksanaan suatu kegiatan atau program atau kebijaksanaan dalam perumusan skema strategis suatu organisasi. Artinya, setiap kegiatan organisasi harus dapat diukur dan dinyatakan hubungannya dengan pencapaian tujuan organisasi dimasa yang akan datang.

b. Manfaat Penilaian Kinerja Keuangan

Penilaian kinerja keuangan bermanfaat sebagai berikut :

1. Mengukur prestasi yang dicapai oleh suatu organisasi dalam suatu periode tertentu yang mencerminkan tingkat keberhasilan pelaksanaan kegiatannya.
2. Menilai kontribusi suatu bagian dalam pencapaian dalam pencapaian tujuan perusahaan secara keseluruhan
3. Dasar penentu strategi perusahaan di waktu yang akan datang
4. Menjadi dasar pengambilan keputusan dan kegiatan organisasi pada umumnya dan divisi atau bagian organisasi pada khususnya.

B. Definisi Konseptual

Ghozali dan Chariri (2014: 393) berpendapat bahwa laba dapat dijadikan ukuran untuk menilai keberhasilan suatu perusahaan. Keberhasilan perusahaan dapat dilihat dari besarnya laba yang dihasilkan sehingga dapat dipahami sebagai suatu kinerja keuangan. Terdapat dua konsep untuk menentukan elemen laba yaitu *Current Operating Concept (Earnings)* dan *all inclusive concept of income (Laba comprehensive)*.

Konsep laba periode (*Current Operating Concept (Earnings)*) oleh Ghozali dan Chariri (2014: 393) bertujuan untuk mengukur efisiensi suatu perusahaan. Efisiensi berhubungan dengan penggunaan sumber-sumber ekonomi perusahaan untuk memperoleh laba. Ukuran efisiensi umumnya dilakukan dengan membandingkan laba periode berjalan dengan laba periode sebelumnya atau dengan laba perusahaan lain pada industri yang sama. Konsep laba periode memusatkan perhatiannya pada laba operasi periode berjalan yang berasal dari kegiatan normal perusahaan.

Pada konsep ini, yang termasuk dalam elemen laba adalah peristiwa atau perubahan nilai yang dapat dikendalikan oleh manajemen dan berasal dari keputusan-keputusan periode berjalan. Penentu laba periode adalah pendapatan, biaya, untung dan rugi yang benar-benar terjadi pada periode berjalan.

FASB dalam SFAC No 3 and 6) dalam Ghozali dan Chariri (2014: 393) menyebutkan bahwa yang dimaksud dengan laba komprehensif (*Comprehensive Income*) adalah total aktiva bersih (ekuitas) perusahaan selama satu periode yang berasal dari semua transaksi dan kegiatan lain dari sumber selain sumber yang berasal dari pemilik. Dapat pula dikatakan bahwa laba komprehensif terdiri atas seluruh perubahan aktiva bersih yang berasal dari transaksi operasi.

C. Hipotesis

Mengacu pada rumusan masalah dan dasar teori maka dapat dirumuskan hipotesis penelitian ini sebagai berikut:

1. Kinerja keuangan dari perspektif akuntansi adalah laba
2. Kinerja keuangan dari perspektif akuntansi dapat diukur dari aspek laba periode dan laba komprehensif, laba menurut kapital finansial serta laba menurut kapital fisik

III. METODE PENELITIAN

A. Variabel Penelitian

Variabel dan indikator variabel penelitian ini didefinisikan sebagai berikut:

Ghozali dan Chariri (2014: 393) berpendapat bahwa laba dapat dijadikan ukuran untuk menilai keberhasilan suatu perusahaan. Keberhasilan perusahaan dapat dilihat dari besarnya laba yang dihasilkan sehingga dapat dipahami sebagai suatu kinerja keuangan. Terdapat dua konsep untuk menentukan elemen laba yaitu *Current Operating Concept (Earnings)* dan *all inclusive concept of income (Laba comprehensive)*.

Konsep laba periode (*Current Operating Concept (Earnings)*) oleh Ghozali dan Chariri (2014: 393) bertujuan untuk mengukur efisiensi suatu perusahaan. Efisiensi berhubungan dengan penggunaan sumber-sumber ekonomi perusahaan untuk memperoleh laba. Ukuran efisiensi umumnya dilakukan dengan membandingkan laba periode berjalan dengan laba periode sebelumnya atau dengan laba perusahaan lain pada industri yang

sama. Konsep laba periode memusatkan perhatiannya pada laba operasi periode berjalan yang berasal dari kegiatan normal perusahaan.

Pada konsep ini, yang termasuk dalam elemen laba adalah peristiwa atau perubahan nilai yang dapat dikendalikan oleh manajemen dan berasal dari keputusan-keputusan periode berjalan. Penentu laba periode adalah pendapatan, biaya, untung dan rugi yang benar-benar terjadi pada periode berjalan.

FASB dalam SFAC No 3 and 6) dalam Ghozali dan Chariri (2014: 393) menyebutkan bahwa yang dimaksud dengan laba komprehensif (*Comprehensive Income*) adalah total aktiva bersih (ekuitas) perusahaan selama satu periode yang berasal dari semua transaksi dan kegiatan lain dari sumber selain sumber yang berasal dari pemilik. Dapat pula dikatakan bahwa laba komprehensif terdiri atas seluruh perubahan aktiva bersih yang berasal dari transaksi operasi.

B. Teknik Pengumpulan Data

Keberhasilan suatu penelitian tergantung pada teknik pengumpulan data yang digunakan, artinya adalah apakah teknik yang dipakai tepat atau tidak dalam mengungkap atau mendapatkan data seperti yang diharapkan.

Guna mendapatkan data tersebut, maka diperlukan adanya metode tertentu dalam pengumpulan data. Metode pengumpulan data yang digunakan adalah Penelitian kepustakaan (*Library Research*) atau studi pustaka pada berbagai literature termasuk kajian hasil para peneliti terkait kinerja keuangan dari perspektif Akuntansi.

C. Teknik analisis

Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis Laba Periode, Laba komprehensif, Laba menurut Kapital Finansial dan Laba menurut kapital fisik untuk menjelaskan kinerja perusahaan dari perspektif akuntansi.

IV. ANALISIS, PEMBAHASAN

A. Analisis

Analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis Laba periode, laba akuntansi, kapital finansial dan kapital fisik

1. Analisis Laba Periode dan Laba Komprehensif

Laba dapat dijadikan ukuran untuk menilai keberhasilan perusahaan. Keberhasilan perusahaan merupakan cerminan kinerja yang menjelaskan sebab-sebab timbulnya laba. Terdapat dua konsep untuk menentukan elemen laba perusahaan yaitu *Current Operating Concept* (Earnings) /Laba periode dan *All Inclusive Concept of Income* (Laba Komprehensif). Laba periode dan Laba Komprehensif dapat diikuti pada tabel 4.1 berikut ini :

TABEL 4.1
LABA KOMPREHENSIF DAN LABA PERIODE

Keterangan	Net Income (Rp 000.000)	Earning (Rp 000.000)
Pendapatan	400	400
Biaya-Biaya	280	280
Keuntungan dari sumber yang tidak normal	20	20
Laba Operasi normal	140	140
Rugi penjualan aktiva tetap	(20)	(20)
Laba sebelum pos luar biasa dan pengaruh	120	120
Kumulatif perubahan Prinsip akuntansi	(20)	(20)
Pos Luar Biasa	(60)	-
Pengaruh kumulatif perubahan prinsip akuntansi		
Earning	-	100
Laba Bersih (<i>Net Income</i>)	40	-

Sumber : Ilustrasi Lau Elfreda, 2017

2. Analisis Laba Menurut Kapital Finansial dan Kapital Fisik

Labanya dapat diukur dengan pendekatan mempertahankan kemakmuran (*capital maintenance*). Chariri dan Ghazali (2014:386) berpendapat bahwa pengukuran laba dengan pendekatan *capital maintenance* laba diukur dan diakui setelah modal awal dapat dipertahankan. *Capital* dalam konsep ini dimaksudkan sebagai kekayaan bersih dalam artian luas dan dalam berbagai bentuknya, sehingga modal diartikan sebagai sekelompok kekayaan tanpa memperhatikan siapa yang memiliki kekayaan tersebut.

Lebih lanjut dijelaskan oleh Kam (1990 : 194) dalam Chariri dan Ghazali (2001 : 307) bahwa laba merupakan perubahan dalam modal perusahaan diantara dua titik waktu yang berbeda (awal dan akhir), diluar perubahan karena investasi oleh pemilik dan distribusi kepada pemilik, dimana modal dinyatakan dalam bentuk nilai (*value*) dan didasarkan pada skala pengukuran tertentu. Pernyataan Kam ini diperkuat oleh Hendriksen (1989:142) bahwa laba merupakan aliran jasa sepanjang periode waktu. Sedangkan modal merupakan persediaan kemakmuran (*the embodiment of future services*) sementara laba merupakan aliran kemakmuran yang dapat dinikmati selama periode tertentu.

Berdasarkan pengertian laba tersebut, laba merupakan sistem kemakmuran yang yang dapat dikonsumsi (dinikmati) selama satu periode tanpa mengurangi tingkat kemakmuran sebelumnya. Laba dapat diukur dari selisih antara tingkat kemakmuran pada akhir periode dengan tingkat kemakmuran pada awal periode (Laba = total aktiva neto (akhir periode)- modal yang diinvestasikan (awal periode), sehingga modal yang digunakan adalah modal neto (*net worth*) dan dinyatakan dalam nilai ekonomi pada skala pengukuran tertentu.

Paparan tersebut dapat diilustrasikan sebagai berikut : “ PT. ELYANIPUTSAL ” menjalankan kegiatan usahanya dengan membeli dan menjual peralatan kantor. Pada tahun pertama perusahaan ini membeli 1 unit peralatan kantor seharga Rp 6.000.000,- dan menjualnya kembali dengan harga Rp 10.000.000,-. Pada tahun kedua perusahaan kembali membeli peralatan kantor seharga Rp 6.000.000,- tetapi sebelum menjual dengan harga Rp

10.000.000 Cost pengganti peralatan tersebut mengalami kenaikan menjadi Rp 6.500.000,- Penyajian laba atas dasar *Current cost* menurut pendekatan mempertahankan kemakmuran dari sudut pandang kapital finansial dan kapital fisik dalam bentuk nilai ekonomi sebagai berikut :

TABEL 4.2
LABA MENURUT KAPITAL FINANSIAL DAN KAPITAL FISIK

KAPITAL FINANSIAL		KAPITAL FISIK	
Penjualan	Rp 10.000.000,-	Penjualan	Rp 10.000.000,-
Cost Barang Terjual	<u>Rp 6.500.000,-</u>	Cost Barang Terjual	<u>Rp 6.500.000,-</u>
Laba Operasi	Rp 3.500.000,-	Laba	Rp 3.500.000,-
Holding Gain	<u>Rp 500.000,-</u>		
Laba	Rp 4.000.000,-	Capital Maintenance Adjusment	Rp 500.000,-

Sumber : Lau Elfreda(2016:120)

B. Pembahasan

Berdasarkan hasil analisis dilakukan pembahasan berturut-turut tentang Laba Periode (*Earnings*)/*Current Operating Concept of Income* dan Laba Komprehensif (*All Inclusive Concept of Income*) serta Laba Menurut Kapital Finansial dan Kapital Fisik

1. Laba Periode (*Earnings*)/*Current Operating Concept of Income* dan Laba Komprehensif (*All Inclusive Concept of Income*)

a. Laba Periode (*Earnings*)/*Current Operating Concept of Income*

Konsep laba periode dimaksudkan untuk mengukur efisiensi suatu perusahaan. Efisiensi berhubungan dengan penggunaan sumber-sumber ekonomi perusahaan untuk mendapatkan laba. Ukuran efisiensi umumnya diperoleh dengan membandingkan laba periode berjalan dengan laba tahun sebelumnya. Efisiensi dapat diperoleh dengan membandingkan laba periode berjalan dengan laba perusahaan lain pada industri yang sama.

Konsep laba periode ini memfokuskan pada laba operasi periode berjalan yang berasal dari kegiatan normal perusahaan, sehingga yang termasuk dalam elemen laba adalah peristiwa atau perubahan nilai yang dapat dikendalikan manajemen (*controlable*) dan berasal dari keputusan-keputusan periode berjalan. Hal ini berarti kesalahan perhitungan laba periode sebelumnya tidak menunjukkan efisiensi manajemen periode berjalan melainkan untuk menilai efisiensi periode sebelumnya. akibat perubahan akuntansi Menurut praktik akuntansi konvensional beberapa pengaruh kumulatif akibat perubahan akuntansi dimasukkan dalam perhitungan laba-rugi periode terjadinya perubahan.

b. Laba Komprehensif (*All Inclusive Concept of Income*)

FASB dalam SFAC No 3 dan 6 menyebutkan bahwa Laba komprehensif adalah total perubahan aktiva bersih (ekuitas) selama satu periode yang berasal dari semua transaksi dan kegiatan lain dari sumber selain sumber yang berasal dari pemilik. Dengan kata lain laba komprehensif terdiri dari seluruh perubahan aktiva bersih yang berasal dari transaksi usaha. FASB menjelaskan bahwa alasan utama menggunakan istilah laba komprehensif adalah

untuk membedakan laba komprehensif dari laba periode (Ghozali dan Chariri, 2014:304).

Laba komprehensif pengertiannya hampir sama dengan pengertian laba bersih (*net income*) dimana penyusunannya menggunakan pendekatan *all-inclusive*, sehingga laba komprehensif memperhitungkan pula unsur pos yang diklasifikasikan sebagai penyesuaian periode lalu.

b. Perbandingan Laba Periode (*Earnings*) dengan Laba Komprehensif

Berdasarkan tabel 4.1 serta penjelasan laba komprehensif dan laba periode dapatlah dilakukan bahwa laba periode dan laba komprehensif mempunyai komponen utama yang sama yaitu : pendapatan, biaya, untung dan rugi. Namun antara kedua pendekatan laba ini memiliki perbedaan karena beberapa komponen tertentu yang menjadi elemen laba komprehensif tidak dimasukkan dalam perhitungan laba rugi periode. Komponen perbedaan tersebut oleh Ghozali dan Chariri (2014 : 394-395) yaitu :

- 1). Pengaruh penyesuaian akuntansi tertentu untuk periode laba yang dialami dalam periode berjalan diperlukan sebagai penentu besarnya laba bersih
- 2) Perubahan aktiva bersih tertentu lainnya (*holding gains dan losses*) yang diakui dalam periode berjalan seperti untung dan rugi perubahan harga pasar investasi saham sementara dan untung dan rugi penjabaran mata uang asing.

Menurut FASB No 5 dalam suatu periode seperangkat laporan keuangan dikatakan lengkap jika terdiri dari laporan yang menunjukkan: a) posisi keuangan pada periode tersebut, b) Laba periode untuk periode tersebut, c) Laba komprehensif untuk periode tersebut, d) Aliran kas selama periode tersebut, e) Investasi dan distribusi ke pemegang saham selama periode tersebut.

Merujuk pada penjelasan tersebut ,makajika dihubungkan dengan laba, maka laporan keuangan harus menunjukkan laba periode dan laba komprehensif. Laporan yang disajikan adalah laporan laba periode (*Statement of Earnings*) dan Laporan Laba Komprehensif (*Statement of Comprehensive Income*). Hubungan antara laba periode dan laba komprehensif berdasarkan tabel 4.1 menunjukkan bahwa laporan laba periode dan laporan laba komprehensif saling melengkapi. Pola hubungan laporan laba periode dan laporan laba komprehensif ditunjukkan pada tabel 4.3 berikut ini :

TABEL 4.3
Hubungan Antara Laba Periode Dan Laba Komprehensif

<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 30%;">+ Pendapatan</td> <td style="width: 70%;">Rp 400.000.000,-</td> </tr> <tr> <td>(-) Biaya-Biaya</td> <td>Rp 280.000.000,-</td> </tr> <tr> <td colspan="2"> </td> </tr> <tr> <td>+ Keuntungan</td> <td>Rp 20.000.000,-</td> </tr> <tr> <td>(-) Kerugian</td> <td>Rp 40.000.000,-</td> </tr> <tr> <td>= Earning</td> <td>Rp 100.000.000,-</td> </tr> </table>	+ Pendapatan	Rp 400.000.000,-	(-) Biaya-Biaya	Rp 280.000.000,-			+ Keuntungan	Rp 20.000.000,-	(-) Kerugian	Rp 40.000.000,-	= Earning	Rp 100.000.000,-	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 30%;">+ Earning</td> <td style="width: 70%;">Rp 100.000.000,-</td> </tr> <tr> <td>(-)Penyesuaian Pengaruh Kumulatif</td> <td>Rp 40.000.000,-</td> </tr> <tr> <td colspan="2"> </td> </tr> <tr> <td>(+) Perubahan dalam Ekuitas bukan dari Pemilik</td> <td>Rp 20.000.000,-</td> </tr> <tr> <td>= Comprehensive Income</td> <td>Rp 80.000.000,-</td> </tr> </table>	+ Earning	Rp 100.000.000,-	(-)Penyesuaian Pengaruh Kumulatif	Rp 40.000.000,-			(+) Perubahan dalam Ekuitas bukan dari Pemilik	Rp 20.000.000,-	= Comprehensive Income	Rp 80.000.000,-
+ Pendapatan	Rp 400.000.000,-																						
(-) Biaya-Biaya	Rp 280.000.000,-																						
+ Keuntungan	Rp 20.000.000,-																						
(-) Kerugian	Rp 40.000.000,-																						
= Earning	Rp 100.000.000,-																						
+ Earning	Rp 100.000.000,-																						
(-)Penyesuaian Pengaruh Kumulatif	Rp 40.000.000,-																						
(+) Perubahan dalam Ekuitas bukan dari Pemilik	Rp 20.000.000,-																						
= Comprehensive Income	Rp 80.000.000,-																						

Sumber : Data Diolah, 2017

2. Laba Menurut Kapital Finansial dan Kapital Fisik

Labanya didefinisikan oleh Kam (1990 : 4) dalam Ghazali dan Chariri (2014: 382) sebagai perubahan dalam modal perusahaan diantara dua titik waktu yang berbeda (awal dan akhir), diluar perubahan karena investasi oleh pemilik dan didistribusikan kepada pemilik, dimana modal dinyatakan dalam bentuk nilai (*value*) dan didasarkan pada skala pengukuran tertentu. Sedangkan Hendriksen (1989:142) dalam Ghazali dan Chariri (2014 : 142) mendefinisikan laba sebagai aliran jasa sepanjang periode waktu. Modal adalah persediaan kemakmuran (*the embodiment of future service*) dan laba merupakan aliran kemakmuran yang dapat dinikmati selama periode tertentu.

Berdasarkan pendapat Kam, Ghazali dan Chariri disimpulkan bahwa atas dasar konsep modal sebagai tingkat kemakmuran maka laba merupakan aliran kemakmuran yang dapat dinikmati selama satu periode tanpa mengurangi tingkat kemakmuran sebelumnya. Hal ini berarti laba dapat diukur dari selisih antara tingkat kemakmuran pada awal periode dan tingkat kemakmuran pada akhir periode.

Modal dalam konteks akuntansi secara umum diartikan sebagai aktiva neto yaitu selisih antara jumlah aktiva dan jumlah utang. Labanya tidak akan diperoleh bila jumlah modal awal tidak dapat dipertahankan. Hal ini bermakna bahwa laba dapat dihitung dari selisih antara modal awal dan modal akhir. Pengukuran terhadap besarnya laba sangat tergantung pada sudut pandang yang digunakan dalam mengartikan modal. Pada dasarnya pengertian modal dapat ditinjau dari dua sudut pandang yaitu finansial dan fisik.

Modal finansial lebih memusatkan perhatian pada nilai moneter dari aktiva dibanding nilai utang, sehingga modal ini menunjukkan kontribusi pemilik kedalam perusahaan yang mendanai aktiva tersebut. Dengan demikian modal dinilai dari sudut finansial sebagai jumlah rupiah modal pemilik (pemegang saham) tanpa memperhatikan bentuk atau wujud aktiva fisiknya. Dari pandangan modal finansial, modal menunjukkan kas atau setaranya yang diinvestasikan pemilik ditambah dengan laba atau *earning* yang diinvestasikan kembali dalam perusahaan (laba ditahan). Akuntansi konvensional pada dasarnya menggunakan konsep modal finansial yakni laba diukur dari selisih jumlah rupiah investasi pada awal periode dengan akhir periode.

Modal fisik memusatkan perhatian pada kemampuan (sumber-sumber ekonomi) yang dimiliki oleh perusahaan untuk menghasilkan laba melalui kegiatan produksi barang/jasa. Untuk dapat menentukan tingkat modal yang harus dipertahankan aktiva dapat dipandang sebagai kapasitas produksi barang/jasa. Atas dasar modal fisik, modal menunjukkan kemampuan perusahaan untuk mencapai tingkat kapasitas fisik produksi pada akhir periode yang sama dengan kemampuan pada awal periode karena kapasitas produksi ditunjukkan oleh aktiva yang dimiliki pada periode berjalan maka nilai (unit pengukur) yang relevan adalah *current cost* atau *replacement cost* tertentu

Merujuk pada ilustrasi laporan laba menurut modal finansial dan modal fisik, dijelaskan bahwa pada tahun pertama laba perusahaan menghasilkan laba sebesar Rp 4.000.000,-. Jika setiap tahunnya laba tersebut dibagikan kepada pemegang saham, berarti perusahaan menyisihkan modal sebesar Rp 6.000.000,- agar dapat melanjutkan kegiatan usahanya. Namun pada tahun kedua apabila menggunakan *cost historis*, perusahaan akan memperoleh laba Rp 4.000.000,-. Jika jumlah tersebut diambil seluruhnya berarti jumlah sebesar Rp 6.000.000,- yang dimiliki perusahaan tidak cukup untuk meneruskan usahanya. Penyebabnya adalah perusahaan memerlukan sumber ekonomi sebesar Rp 6.500.000,-

untuk tetap mempertahankan kemampuan perusahaan dalam membeli i unit peralatan kantor, sehingga atas dasar *current cost* besarnya laba berdasarkan kapital finansil sebesar Rp 4.000.000,-sedangkan besarnya laba berdasarkan pendekatan kapital fisik sebesar Rp 3.500.000,-

Perolehan laba menurut kapital fisik hanya sebesar Rp 3.500.000,- tersebut disebabkan jumlah sebesar Rp 500.000 merupakan kenaikan cost peralatan kantor yang dianggap sebagai penyesuaian agar kegiatan fisik yang dimiliki dapat tetap dipertahankan (*capital maintenance adjustment*). Penyesuaian ini diperlukan untuk mempertahankan posisi kapital fisik yang sama seperti awal periode yaitu kemampuan untuk membeli dan menjual 1 unit peralatan kantor, sehingga jika laba yang dinikmati sebesar Rp 3.500.000,- berarti kapital yang ada harus sebesar Rp 6.500.000,-

Ilustrasi tersebut membuktikan bahwa pada laba menurut kapital finansial dikenal konsep *Capital Maintenance*. Konsep ini menyatakan bahwa laba muncul setelah modal yang dikeluarkan masih ada atau biaya telah tertutupi atau setelah terjadi pengembalian modal. Konsep ini dinyatakan dalam ukuran uang yang disebut *Financial Capital* atau dalam ukuran tenaga beli yang disebut *Physical Capital*. Kedua ukuran tersebut menghasilkan empat konsep yaitu :1) Dalam ukuran uang (*Financial Capital*) a) *Money Maintenance* Diukur menurut unit modal keuangan diinvestasikan. Laba menurut konsep ini merupakan perubahan *net asset* dengan menyesuaikan transaksi modal yang dijabarkan dalam satuan uang. Sama dengan konsep akuntansi konvensional. *General Purchasing Power Money Maintenance yang diukur* dengan jumlah unit daya beli yang sama. Laba menurut konsep ini adalah perubahan *net asset* setelah disesuaikan transaksi modal yang diukur dengan tenaga beli yang sama. Sama dengan konsep GPLA (*General Price Level Adjusted*) *Historical Cost Accounting*. Dalam ukuran tenaga beli umum (*Physical Capital*) *Productive Capacity Maintenance* bercirikan Modal fisik diukur dalam jumlah unit uang. Kapasitas produksi diartikan sebagai kapasitas fisik dan kapasitas untuk memproduksi. Sama dengan konsep *Current Value Accounting*. *General Purchasing Power, Productive Capacity Maintenance* diukur dengan unit tenaga beli yang sama. Kapasitas produksi fisik perusahaan yang diukur dalam unit tenaga beli yang sama, dipertahankan, dan dipelihara. Sama dengan konsep *GPLA Current Value Accounting*.

V. KESIMPULAN

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan disimpulkan bahwa laba secara umum mengandung informasi :

1. Kinerja keuangan yang dimaksud dari perspektif akuntansi merupakan laba. Laba dapat ditinjau dari laba periode, laba komprehensif, maupun laba menurut kapital finansial maupun kapital fisik
2. Pengukuran kinerja Keuangan dari perspektif akuntansi sebagai berikut :

a. **Laba Periode (*Earnings*)** disusun sebagai berikut :

Pendapatan	XX
Biaya-Biaya	XX -
Keuntungan dari sumber yang tidak normal	XX +
Laba Operasi normal	XX
Rugi/Laba penjualan aktiva tetap	XX ±
Laba sebelum pos luar biasa dan pengaruh Kumulatif perubahan Prinsip akuntansi	XX
Pos Luar Biasa	XX
Earning	XX

Atau dengan menggunakan formula berikut :

+ Pendapatan (-) Biaya-Biaya + Keuntungan (-) Kerugian = Earning

Laba Komprehensif disusun sebagai berikut :

Pendapatan	XX
Biaya-Biaya	XX -
Keuntungan dari sumber yang tidak normal	XX +
Laba Operasi normal	XX
Rugi/Laba penjualan aktiva tetap	XX ±
Laba sebelum pos luar biasa dan pengaruh Kumulatif perubahan Prinsip akuntansi	XX
Pos Luar Biasa	XX
Pengaruh kumulatif perubahan prinsip akuntansi	XX
Laba Bersih (<i>Net Income</i>)	XX

Atau dengan menggunakan formula berikut :

+ Earning (-) Penyesuaian Pengaruh Kumulatif (+) Perubahan dalam Ekuitas bukan dari Pemilik = *Comprehensif Income*

b. **Laba Menurut Kapital Finansial**

Diperoleh dengan menggunakan formula berikut :

Penjualan (-) Cost Barang Terjual=Laba Operasi + *holding gain* = **Laba**

c. **Pengukuran Laba Menurut Kapital Fisik**

= Penjualan (-) Cost Barang Terjual=Laba sementara kenaikan harga merupakan *Capital Maintenance Adjustment*

DAFTAR PUSTAKA

- Anonim, 2002, *Pedoman Standar Akuntansi Keuangan*, Salemba Empat, Jakarta.
 _____, 2007, *Pedoman Standar Akuntansi Keuangan*, Salemba Empat, Jakarta
 _____, 2009, *Pedoman Standar Akuntansi Keuangan*, Salemba Empat, Jakarta
 _____, 2005, *Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan*. Salemba Empat, Jakarta.

- Basuki, 2008, *Pengelolaan Keuangan Daerah*, Kreasi Kencana, Yogyakarta.
- Bastian, Indra, 2006, *Akuntansi Sektor Publik : Suatu Pengantar*, Erlangga, Jakarta.
- Belkaoui, A.R, 1993, *Accounting Theory*, 3rd.Ed., Orlando: Harcourt Brace Jovanovic
- Djarwanto Ps, 2001, *Pokok – pokok Analisa Laporan Keuangan*, Edisi Pertama, Cetakan Kedelapan, BPFE, Yogyakarta.
- Ghozali Imam, Chariri Anis, 2014, *Teori Akuntansi*, Edisi ke 4, Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang
- Halim, Abdul, 2007, *Akuntansi Keuangan Daerah*, Salemba Empat, Jakarta.
- Harahap, Sofyan Syafri, 2008, *Analisis Kritis atas Laporan Keuangan*, PT. Raja Grafindo Persada, Jakarta.
- _____, 2004, *Teori Akuntansi*, PT. Raja Grafindo Persada, Jakarta.
- Hendriksen, E.S, M.F, Van Breda, 1992, *Accounting Theory*, 5th Ed., Homewood Illinois: Irwin
- Jumingan, 2008, *Analisa Laporan Keuangan*, PT. Bumi Aksara, Jakarta
In *Accounting Profit and Economic Profit*, Dedikasi, Edisi XXXIV, Mei 2016, LPPM Untag 1945 Samarinda
- Lau Elfreda Aponia, 2016, *Information Content In Accounting Profit and Economic Profit*, Jurnal Dedikasi, Edisi XXXIV, LPPM Universitas 17 Agustus 1945 Samarinda
- Munawir, S., 2002, *Analisa Laporan Keuangan*, Liberty , Yogyakarta.
- Sumarsono, Sonny, 2010, *Manajemen Keuangan Pemerintah*, Graha Ilmu, Yogyakarta.